Tribunal administratif
du Grand-Duché de Luxembourg
2e chambre

Numéro 31380 du rôle
Inscrit le 6 septembre 2012

Audience publique du 25 octobre 2012

Recours formé par
Madame ... ..., … (CH)
contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes
en matière d'échange de renseignements

JUGEMENT

Vu la requête inscrite sous le numéro 31380 du rôle et déposée le 6 septembre 2012 au greffe du tribunal administratif par Maître Jean-Marc Groelly, avocat à la Cour, assisté de Maître Christophe Joosen, avocat, tous deux inscrits au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de Madame ... ..., demeurant à …,tendant à l'annulation d'une décision prise en date du 3 août 2012 par le directeur de l'administration des Contributions directes en matière d'échange de renseignements ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 8 octobre 2012 ;

Vu les pièces versées en cause et notamment la décision attaquée ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport et Maître Jean-Nicolas Bourtembourg, en remplacement de Maître Jean-Marc Groelly ainsi que Madame le délégué du gouvernement Monique Adams en leurs plaidoiries respectives à l'audience du 22 octobre 2012.

Le 3 août 2012, le directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par « le directeur », adressa à la société anonyme ... S.A., ci-après dénommée « la société ... », une demande de fournir des renseignements en vertu de la loi du 31 mars 2010 portant approbation des conventions fiscales et prévoyant la procédure y applicable en matière d'échange de renseignements sur demande, ci-après dénommée « la loi du 31 mars 2010 », suite à une demande d'échange de renseignements du 27 juin 2012 émanant des autorités fiscales françaises concernant Madame ... ..., née .... Cette demande est libellée dans les termes suivants :

« *Suite à une demande d'échange de renseignements du 27 juin 2012 de la part de l'autorité compétente française sur base de la convention fiscale entre le Luxembourg et la France du 1er avril 1958, je vous prie par la présente de me fournir les renseignements suivants pour le 7 septembre 2012 au plus tard.*

Identité de la personne faisant l'objet d'une enquête / d'un contrôle en France : ...
... née ... ...
Date et lieu de naissance : ... (F)
Adresse connue : ...
...

L'objectif de la demande d'échange de renseignements susmentionnée est le suivant :

Dans le cadre de l'examen de sa situation fiscale personnelle visant l'année 2010, Mme ... ..., née ..., a fourni des relevés d'une assurance-vie qu'elle détient auprès de la société ... S.A. (contrat ...). Mme n'a pas déclaré la valeur dudit contrat au 1er janvier de l'année 2010.

Pour la période du 1er janvier 2010 au 31 décembre 2010, veuillez me fournir les renseignements suivants :

Veuillez indiquer si le contrat d'assurance-vie ... a appartenu ou appartient à Mme ... ..., née .... Si oui, durant quelle période ?

Veuillez indiquer le détail des retraits et versements effectués sur le contrat précité pour l'année 2010.

Veuillez préciser le détail des revenus éventuellement générés par ce contrat.

L'impôt visé par la demande est l'impôt sur le revenu et l'impôt sur la fortune.

Après examen, la demande contient à mon avis toutes les informations nécessaires pour démontrer la pertinence vraisemblable des renseignements demandés.

Au vu de ce qui précède, je vous demande de fournir les renseignements demandés dont vous êtes détenteur dans le délai imparti. Si vous rencontrez des difficultés objectives pour déférer à la présente injonction, vous voudrez me le signaler dans les plus brefs délais.

La présente décision d'injonction est susceptible d'un recours en annulation devant le tribunal administratif qui est ouvert à toute personne visée par ladite décision ainsi qu'à tout tiers concerné. Le recours doit être introduit dans le délai d'un mois à partir de la notification de la décision au détenteur des renseignements demandés et a un effet suspensif (…) ».

Par requête déposée en date du 6 septembre 2012 au greffe du tribunal administratif, Madame ... ... a fait déposer un recours en annulation à l'encontre de la décision du directeur du 3 août 2012.

Etant donné que l'article 6 (1) de la loi du 31 mars 2010 dispose qu'un recours en annulation est prévu contre une décision portant injonction de fournir des renseignements, seul un recours en annulation a pu être introduit contre la décision déférée portant injonction de fournir des renseignements, lequel est par ailleurs recevable pour avoir été introduit dans les formes et délai prévus par la loi.

A l'appui de son recours, la demanderesse expose que les renseignements demandés par les autorités fiscales françaises, à savoir, premièrement, la question de savoir si le contrat d'assurance-vie … lui a appartenu ou lui appartient et si oui, durant quelle période, deuxièmement, l'indication du détail des retraits et versements effectués sur le contrat précité pour l'année 2010 et, troisièmement, la précision du détail des revenus éventuellement générés par ce contrat, visent l'impôt sur le revenu et l'impôt sur la fortune pour la période du 1er janvier 2010 au 31 décembre 2010. Or, elle fait valoir que depuis la fin de l'année 2009, elle aurait quitté la France pour s'installer en Suisse où elle demeurerait ainsi que l'attesteraient les justificatifs d'imposition suisses. Elle donne à considérer que les services fiscaux français utiliseraient son adresse en Suisse pour leurs communications avec elle ainsi que cela ressort à suffisance de la demande d'éclaircissement ou de justifications émanant de la direction générale des finances publiques française du 25 juillet 2012.

Le tribunal n'est pas tenu de suivre l'ordre dans lequel les moyens sont présentés par une partie demanderesse mais, dans l'intérêt de l'administration de la justice, sinon de la logique inhérente aux éléments de fait et de droit touchés par les moyens soulevés, peut les traiter suivant un ordre différent[1].

La demanderesse soutient que l'article 22 de la Convention entre le Grand-Duché de Luxembourg et la France tendant à éviter les doubles impositions et à établir des règles d'assistance administrative réciproque en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, ci-après dénommée « la Convention », ne serait pas applicable en l'espèce étant donné que s'il n'est certes pas contesté que cet article ne pourrait être restreint par l'article 1 de la Convention et qu'il peut donc être invoqué par un Etat signataire de la Convention à l'encontre d'une personne résidente de l'autre Etat signataire de la Convention, en revanche, il serait exclu que l'article 22 de ladite Convention puisse servir de fondement à une demande d'échange d'information portant sur une personne n'étant résidente d'aucun des Etats signataires de la Convention. Elle estime que si tel devait être le cas, cela conduirait à donner aux conventions fiscales bilatérales une portée contraire à leur objet. Elle conclut que n'étant plus résidente fiscale en France depuis la fin de l'année 2009 et n'étant pas résidente au Luxembourg, la décision déférée portant sur l'exercice fiscal 2010 devrait être annulée.

Le délégué du gouvernement ne prend pas position par rapport au moyen sus-visé de la demanderesse mais se limite à contester dans le cadre d'une réponse à un autre

---

[1] trib. adm. 21 novembre 2001, n° 12921 du rôle, Pas. adm. 2011, V° Procédure contentieuse, n° 387

moyen soulevé par la demanderesse qu'il résulterait des éléments du dossier que la demanderesse serait résidente française en s'appuyant notamment sur le contenu du courriel du 24 juillet 2012 du l'attaché fiscal auprès de la direction générale des finances publiques française et adressé au directeur, libellé comme suit : « (…) *1) Madame ... ... était résidente française au titre des années 2006 à 2009. 2) Elle se déclare résidente suisse à compter du 1er janvier 2010. Mais, le service vérificateur a réuni des éléments de nature à démontrer qu'elle reste résidente française au titre de l'année 2010. Elle dispose notamment d'un foyer d'habitation permanent où ses liens personnels et familiaux y sont réunis* (…). ».

Les parties à l'instance étant en désaccord sur la résidence fiscale de la demanderesse, il appartient au tribunal d'examiner cette question, laquelle est de nature à avoir une incidence sur l'applicabilité en l'espèce de l'article 22 de la Convention.

Il échet de rappeler que l'article 22 de la Convention dispose que :

« 1. *Les autorités compétentes des Etats contractants échangent les renseignements vraisemblablement pertinents pour appliquer les dispositions de la présente Convention ou pour l'administration ou l'application de la législation interne relative aux impôts de toute nature ou dénomination perçus pour le compte des Etats contractants, de leurs subdivisions politiques ou de leurs collectivités locales dans la mesure où l'imposition qu'elles prévoient n'est pas contraire à la Convention. L'échange de renseignements n'est pas restreint par l'article 1.*

2. Les renseignements reçus en vertu du paragraphe 1 par un Etat contractant sont tenus secrets de la même manière que les renseignements obtenus en application de la législation interne de cet Etat et ne sont communiqués qu'aux personnes ou autorités (y compris les tribunaux et les organes administratifs) concernées par l'établissement ou le recouvrement des impôts mentionnés au paragraphe 1, par les procédures ou poursuites concernant ces impôts, par les décisions sur les recours relatifs à ces impôts, ou par le contrôle de ce qui précède. Ces personnes ou autorités n'utilisent ces renseignements qu'à ces fins. Elles peuvent révéler ces renseignements au cours d'audiences publiques de tribunaux ou dans des jugements.

3. Les dispositions des paragraphes 1 et 2 ne peuvent en aucun cas être interprétées comme imposant à un Etat contractant l'obligation:

a) de prendre des mesures administratives dérogeant à sa législation et à sa pratique administrative ou à celle de l'autre Etat contractant;

b) de fournir des renseignements qui ne pourraient être obtenus sur la base de sa législation ou dans le cadre de sa pratique administrative normale ou de celles de l'autre Etat contractant;

c) de fournir des renseignements qui révéleraient un secret commercial, industriel, professionnel ou un procédé commercial ou des renseignements dont la communication serait contraire à l'ordre public.

4. Si des renseignements sont demandés par un Etat contractant conformément à cet article, l'autre Etat contractant utilise les pouvoirs dont il dispose pour obtenir les renseignements demandés même s'il n'en a pas besoin à ses propres fins fiscales. L'obligation qui figure dans la phrase précédente est soumise aux limitations prévues au paragraphe 3 sauf si ces limitations sont susceptibles d'empêcher un Etat contractant de communiquer des renseignements uniquement parce que ceux-ci ne présentent pas d'intérêt pour lui dans le cadre national.

5. En aucun cas les dispositions du paragraphe 3 ne peuvent être interprétées comme permettant à un Etat contractant de refuser de communiquer des renseignements uniquement parce que ceux-ci sont détenus par une banque, un autre établissement financier, un mandataire ou une personne agissant en tant qu'agent ou fiduciaire ou parce que ces renseignements se rattachent aux droits de propriété d'une personne.»

Par ailleurs, l'article 1 de la Convention prévoit les impôts qui font l'objet de la Convention en ce qui concerne le Luxembourg (l'impôt sur le revenu des personnes physiques ; l'impôt sur les revenus des collectivités ; l'impôt spécial sur les tantièmes ; l'impôt sur la fortune et les impôts communaux sur le revenu et sur la fortune) et la France (l'impôt sur le revenu des personnes physiques ; la taxe complémentaire , l'impôt sur les sociétés ainsi que toutes retenues, tous précomptes et avances décomptés sur ces impôts). Il échet de constater qu'un mécanisme est prévu dans la Convention afin d'inclure automatiquement à la liste des impôts visés à l'article 1 des nouveaux impôts introduits postérieurement à la date de signature de la Convention.

La question d'une éventuelle restriction du champ d'application de l'article 22 de la Convention ne se pose pas en l'espèce, dans la mesure où les impôts au sujet desquels la demande d'échange de renseignements a été transmise par les autorités françaises aux autorités luxembourgeoises sont visés par l'article 1er précité.

Il y a encore lieu de rappeler que la Convention s'applique à l'ensemble des personnes physiques qui ont leur domicile fiscal dans l'un des deux Etat et que le domicile fiscal s'entend du lieu où une personne est soumise à l'obligation fiscale illimitée.

En l'espèce, force est au tribunal de constater sur base des pièces et éléments lui soumis, à savoir, trois documents émanant de la *Steuerverwaltung des Kantons Graubünden,* dont le premier est intitulé *Definitive Veranlagungsverfügung Kantons-und Gemeindesteuer 2010* daté du 5 janvier 2011, le deuxième est intitulé *Definitive Veranlagungsverfügung Direkte Bundessteuer 2010* daté du 5 janvier 2011 et le troisième est intitulé *Kantonssteuern* portant tous sur l'année d'imposition 2010 que la demanderesse s'est acquittée suivant lesdits documents d'un montant total de … CH (à savoir l'addition de … CH au titre de *Kantons-und Gemeindesteuer 2010*, … CH au titre de *Direkte Bundessteuer 2010* et … CH au titre de *Kantonssteuern*) au titre de différents impôts auprès des autorités fiscales suisses précitées en sa qualité de résidente suisse demeurant à CH

Partant, force est au tribunal de constater que malgré les affirmations non autrement étayées par l'attaché fiscal auprès de la direction générale des finances publiques française dans son courriel au directeur selon lesquelles « [Madame ... ...] *se déclare résidente suisse à compter du 1er janvier 2010. Mais, le service vérificateur a réuni des éléments de nature à démontrer qu'elle reste résidente française au titre de l'année 2010. Elle dispose notamment d'un foyer d'habitation permanent où ses liens personnels et familiaux y sont réunis* (…) », les autorités fiscales françaises restent en défaut de démontrer que malgré la soumission au tribunal des attestations fiscales suisses sus-mentionnées desquelles il ressort incontestablement que la demanderesse s'est vu imposer en Suisse au titre de différents impôts pour l'année d'imposition 2010, elle serait restée résidente française pour l'année d'imposition visée dans la demande d'échange de renseignements de sorte qu'il y a lieu de confirmer la demanderesse dans son argumentation selon laquelle l'article 22 de la Convention n'est pas applicable en l'espèce dès lors qu'elle ne peut être considérée comme résidente française aux termes de la Convention.

Au vu des développements qui précèdent, la décision déférée encourt l'annulation sans qu'il n'y ait lieu d'examiner les autres moyens développés par la demanderesse dans e cadre du présent recours.

Force est de constater que la partie demanderesse ne justifie ni la nature ni les motifs de sa demande d'allocation d'une indemnité de procédure de 10.000 euros. Or, une demande d'allocation d'une indemnité de procédure qui omet de spécifier concrètement la nature des sommes exposées non comprises dans les dépens et qui ne précise pas concrètement en quoi il serait inéquitable de laisser des frais non répétibles à charge de la partie gagnante est à rejeter, la simple référence à l'article de loi applicable n'étant pas suffisante à cet égard[2].

Par ces motifs,

le tribunal administratif, deuxième chambre, statuant à l'égard de toutes les parties ;

reçoit le recours en annulation en la forme ;

le déclare fondé, partant annule la décision prise en date du 3 août 2012 par le directeur de l'administration des Contributions directes et renvoie le dossier en prosécution de cause audit directeur ;

rejette la demande tendant à l'allocation d'une indemnité de procédure formulée par la partie demanderesse ;

---

[2] voir Cour adm. 1er juillet 1997, n° 9891C du rôle, Pas. adm. 2011, V° Procédure contentieuse, Frais, n°850

condamne l'Etat aux frais.

Ainsi jugé par :

Carlo Schockweiler, premier vice-président,
Françoise Eberhard, premier juge
Anne Gosset, juge,

et lu à l'audience publique du 25 octobre 2012 par le premier vice-président, en présence du greffier assumé Sabrina Knebler.

s. Sabrina Knebler s. Carlo Schockweiler

Reproduction certifiée conforme à l'original
Luxembourg, le 26 octobre 2012
Le Greffier assumé du Tribunal administratif